

CENTRO UNIVERSITÁRIO DO ESTADO DO PARÁ
CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO

ANTÔNIO LEONARDO AMORIM DA COSTA CAMPOS
CAMILA ARAÚJO ESCOLÁSTICO DE MACÊDO

TRIBUTAÇÃO E SAÚDE: a tributação indireta sobre alimentos no Brasil e o direito
fundamental à saúde

BELÉM
2020

ANTÔNIO LEONARDO AMORIM DA COSTA CAMPOS
CAMILA ARAÚJO ESCOLÁSTICO DE MACÊDO

TRIBUTAÇÃO E SAÚDE: a tributação indireta sobre alimentos no Brasil e o direito fundamental à saúde

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial para obtenção de grau em Bacharel em Direito, pelo Centro Universitário do Estado do Pará.

Orientador: Prof. Dr. Alexandre Coutinho da Silveira

BELÉM
2020

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Biblioteca do CESUPA, Belém – PA

C198t Campos, Antônio Leonardo Amorim da Costa.

Tributação e saúde: a tributação indireta sobre alimentos no Brasil e o direito fundamental à saúde / Antônio Leonardo Amorim da Costa Campos, Camila Araújo Escolástico de Macêdo. – Belém, 2020.

32 p.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) – Centro Universitário do Estado do Pará, Bacharelado em Direito, Belém, 2019.

Orientador: Prof. [Dr. Alexandre Coutinho da Silveira](#).

1. Tributos. 2. Alimentos. 3. Direito à saúde. I. Macedo, Camila Araújo Escolástico de. II. Silveira, Alexandre Coutinho da (orient.). III. Título.

CDD 342.6

Regina Coeli Araújo Ribeiro CRB-2/739

ANTÔNIO LEONARDO AMORIM DA COSTA CAMPOS
CAMILA ARAÚJO ESCOLÁSTICO DE MACÊDO

TRIBUTAÇÃO E SAÚDE: a tributação indireta sobre alimentos no Brasil e o direito fundamental à saúde

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial para obtenção de grau em Bacharel em Direito, pelo Centro Universitário do Estado do Pará.

Orientador: Prof. Dr. Alexandre Coutinho da Silveira

Data de aprovação: ____ / ____ / ____

Conceito:

Banca Examinadora:

Orientador

Prof. Dr. Alexandre Coutinho da Silveira
Centro Universitário do Estado do Pará (CESUPA)

Nome com titulação
Instituição a que pertence

Nome com titulação
Instituição a que pertence

TRIBUTAÇÃO E SAÚDE:

A TRIBUTAÇÃO INDIRETA SOBRE ALIMENTOS NO BRASIL E O DIREITO
FUNDAMENTAL À SAÚDE.

TAXATION AND HEALTH:

INDIRECT TAXATION ON FOODS IN BRAZIL AND THE FUNDAMENTAL
RIGHT TO HEALTH.

Antônio Leonardo Amorim da Costa Campos¹

Camila Araújo Escolástico de Macêdo¹

Alexandre Coutinho da Silveira²

RESUMO: É possível aproximar o conceito de saúde com o de alimentação adequada, tendo em vista que é a alimentação adequada, um dos principais fatores relacionados à prevenção de doenças e aumento da qualidade de vida dos indivíduos. Dessa forma, a alimentação adequada é um direito constitucionalmente previsto que deve ser estimulado pelo Estado por meio de benefícios e privilégios tributários que reduzam o custo da mercadoria até a chegada ao seu consumidor final. Isso permitirá que no ato de compra de produtos alimentares o consumidor, em especial o de baixa renda, não tenha sua receita drasticamente reduzida pela opção de consumir alimentos que não estejam incluídos na cesta básica, possibilitando-o de ter acesso a alimentos que antes não tinha, assim como aumentar a quantidade de produtos adquiridos, ampliando assim a variedade nutricional. Desse modo, por mais que tenha o Estado feito a opção por priorizar a tributação indireta com relação a direta – dificultando a aplicação prática da capacidade contributiva e isonomia entre contribuinte – o princípio da seletividade deve ser respeitado e posto em prática com finalidade de reduzir o impacto da tributação no consumo da parcela mais pobre da população, permitindo assim que os ditames da justiça social se tornem mais possíveis de serem alcançados a partir da redução das desigualdades regionais e sociais.

PALAVRAS-CHAVE: Tributação Indireta. Alimentos. Saúde. Seletividade. Capacidade contributiva.

ABSTRACT: It is possible to approximate the concept of health with that of adequate food, considering that it is adequate food, one of the main factors related to disease prevention and increased quality of life for those responsible. Thus, food is a constitutionally provided right that must be stimulated by the State through tax benefits and privileges that reduce the cost of goods until they reach their final consumer. This will allow that no act of buying food products the consumer, especially the low income, does not have its revenue drastically reduced by the option of consuming food that is not included in the basic basket, enabling him to have access to food that he did not have before, as well as increasing the quantity of products purchased, thus expanding the

¹ Graduando do décimo semestre do curso de Bacharelado em Direito do Centro Universitário do Pará – CESUPA.

² Orientador – Doutor pela Universidade de São Paulo. Mestre pela Universidade de São Paulo. Pós-graduado em Direito Tributário pela Fundação Getúlio Vargas. Graduado em Direito pela Universidade Federal do Pará (2007). Advogado, sócio de Silveira, Athias, Soriano de Mello, Guimarães, Pinheiro & Scaff - Advogados. Professor do CESUPA - Centro Universitário do Estado do Pará.

nutritional variety. Thus, however much the State has chosen to prioritize indirect taxation over direct taxation - making it difficult to apply contributory capacity and isonomy among taxpayers - the principle of selectivity must be respected and put into practice with a reduction in reducing the impact of taxation on the consumption of the poorest part of the population, thus allowing the dictates of social justice to become more possible to be achieved by reducing regional and social inequalities.

KEYWORDS: Indirect Taxation. Foods. Health. Selectivity. Contributory capacity.

INTRODUÇÃO

É possível afirmar que diante de todos os elementos comuns a todo ser humano um deles é o fato de que todos se alimentam para viver. Entretanto, em que pese a alimentação dos indivíduos do globo terrestre possa variar de acordo com diversos fatores (culturais, econômicos, religiosos, entre outros) é unânime entre profissionais e estudiosos da área que a alimentação está diretamente relacionada à saúde, já que muitas doenças atuais têm como uma de suas principais causas a má alimentação, assim como a alimentação nutricionalmente adequada se relaciona com qualidade de vida.

Desse modo, torna-se evidente a importância de discutir a relação que há entre tributação, alimentação e saúde, tendo em vista que todos os indivíduos estão direta ou indiretamente envolvidos no processo de consumo de alimentos, mas nem todos têm as mesmas oportunidades de realizar a escolha ideal, quantitativa e qualitativa de produtos alimentares adequados sem que isso comprometa de forma drástica o seu orçamento familiar. Nesse aspecto, este estudo trata da relação existente entre a tributação de alimentos e o direito fundamental à saúde tentando solucionar o seguinte problema: a tributação indireta sobre alimentos no Brasil compromete o direito fundamental à saúde?

Os resultados dessa pesquisa foram produzidos a partir de uma abordagem quantitativa e qualitativa utilizado o método de pesquisa exploratório com a finalidade de analisar a relação existente entre a tributação de alimentos no Brasil e o direito fundamental à saúde através de pesquisa bibliográfica que utilizou como fonte artigos, livros, pesquisas e matérias jornalísticas sobre o tema (ARAÚJO; GOUVEIA, 2019). Assim, o artigo está estruturado de modo a perpassar sobre os seguintes assuntos: a tributação indireta sobre alimentos no Brasil, saúde e alimentação adequada, consumo alimentar no Brasil, tributação de alimentos e princípios envolvidos.

Para isso, a pesquisa será baseada em estudos de autores, como por exemplo, Naomar Almeida e Vlândia Jucá, Moacyr Scliar, Dina Czeresnia e Carlos Freitas, André Santada e Flávia Sarti; e Marília Leão com relação a conceitos próprios de um ramo que

não seja o direito, já que no presente caso, o tema se encontra intrinsecamente relacionado à área de nutrição. Não obstante, se terá também autores do direito como Paulo Rabello Castro, Denise Coltro e Igor Barbosa. Além disso, essa pesquisa se baseou também em diversas pesquisas científicas, tais como a Pesquisa de Orçamentos Familiares 2017-2018 (análise do consumo alimentar e pessoal no Brasil e avaliação nutricional da disponibilidade domiciliar de alimentos no Brasil).

1 DIREITO FUNDAMENTAL À SAÚDE E À ALIMENTAÇÃO ADEQUADA

1.1 CONCEITO DE SAÚDE E SUA RELAÇÃO COM A ALIMENTAÇÃO

O conceito de saúde sofreu diversas alterações ao longo da cronologia da história do mundo e variou de acordo com aspectos sociais, políticos, culturais e econômicos. Nesse sentido, para Scliar (2007, p. 30) o estabelecimento de um conceito “dependerá de valores individuais, concepções científicas, religiosas e filosóficas”.

Dentre os diversos conceitos de saúde apresentados por teóricos ao longo do tempo, é possível considerar que o conceito de saúde estabelecido por uma organização oficial surge de maneira tardia, já que somente após a criação da Organização das Nações Unidas (ONU), e com a criação da Organização Mundial da Saúde (OMS) é que este conceito foi então apresentado na Carta de Princípios de 07 de abril de 1948, a qual indicou que “[...] saúde é o estado do mais completo bem-estar físico, mental e social e não apenas ausência de enfermidade” (OMS, 2006, p.1, tradução nossa).

Esse conceito inicialmente sofreu diversas críticas, dentre elas é possível destacar a de que este seria muito abstrato e por isso não poderia ser utilizado como um objetivo para os serviços de saúde a serem ofertados (SCLIAR, 2007). Dentre as críticas, o filósofo da medicina Christopher Boorse (1977) em sua obra Teoria Bioestatística da Saúde (TBS) apresenta o conceito de saúde como “ausência de doença” em discordância do que já havia preceituado a OMS (ALMEIDA FILHO; JUCÁ, 2002).

Apesar das diversas críticas sofridas pela amplitude do conceito de saúde apresentado pela OMS, hoje em dia esse ainda é o conceito mais aceito e conforme Scliar (2007) um outro conceito útil sobre a temática é o proposto por Marc Lalonde em 1974 que ficou conhecido como conceito de campo de saúde (*health field*), o qual indica que o campo da saúde abrange: a biologia humana, que envolve a herança genética e processos biológicos; o meio ambiente, que está ligado a características externas como ar, água, moradia, entre outros; o estilo de vida, que se relaciona com as decisões tomadas pelo

indivíduo que afetam a sua saúde; e a organização da assistência à saúde, que consiste na assistência médica, serviços ambulatoriais e outros.

Analisando o conceito acima proposto por Marc Lalonde (SCLIAR, 2007) pode-se incluir a alimentação no aspecto do estilo de vida, já que a opção por uma alimentação nutricionalmente adequada depende da decisão do indivíduo. Em contrapartida é válido considerar a alimentação como fazendo parte também do meio ambiente, já que a escolha feita pelo indivíduo com relação a sua alimentação também depende de fatores externos e independentes de sua escolha, como por exemplo o preço de cada alimento, o qual tem a ver fortemente com questões políticas, econômicas e tributárias ligadas ao poder coercitivo do Estado. É válido destacar também que Scliar (2007) propõe a nutrição adequada como um dos pilares dos cuidados primários de saúde adaptados às especificidades de uma região.

Não se preocupando especialmente com a conceituação de saúde, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 196 adota um viés mais prático sobre o tema, se preocupando em legitimar basicamente dois pontos em especial: a garantia por políticas que visem a redução do risco de doença e de outros agravos; e o acesso universal e igualitário às ações e serviços para a promoção, proteção e recuperação (BRASIL, 1988). Nesse sentido, é possível constatar que há uma atenção constitucional especial não apenas para o tratamento e combate a doenças existentes, mas também um enfoque para a prevenção de que futuras doenças venham acontecer, esse inclusive é o foco do guia alimentar para a população brasileira (BRASIL, 2014) documento oficial que será apresentado mais à frente. No mesmo sentido, “[...] os procedimentos para a promoção da saúde incluem um bom padrão de nutrição, ajustado às várias fases do desenvolvimento humano[...]” (CZERESNIA; FREITAS, 2009, p. 22 *apud* LEAVELL; CLARK, 1965), assim como moradia adequada, saneamento, recreação, desenvolvimento da personalidade entre outros fatores.

Mesmo após se verificar que o conceito de Leavell e Clark (1965) era inapropriado com relação a doenças crônicas (CZERESNIA; FREITAS, 2009), a nutrição e alimentação são aspectos que continuaram ao longo do tempo ligados ao conceito de saúde. Nesse viés, a Carta de Ottawa (1986) estabelece como condições e recursos fundamentais à saúde a "paz, habitação, educação, alimentação, renda, ecossistema estável, recursos sustentáveis, justiça social e equidade". (BRASIL, 2002, p. 20).

Nessa senda:

Os indivíduos e as comunidades devem ter oportunidades de conhecer e controlar os fatores determinantes da sua saúde. Ambientes favoráveis, acesso à informação, habilidades para viver melhor, bem como oportunidades para fazer escolhas mais saudáveis, estão entre os principais elementos capacitantes. (CZERESNIA; FREITAS, 2009, p. 30).

E é a respeito das oportunidades para fazer escolhas mais saudáveis que nos debruçamos neste trabalho com vistas a ressaltar a importância do papel do Estado em possibilitar que o indivíduo tenha acesso a compra de alimentos saudáveis sem comprometer de maneira drástica sua renda, o que está intimamente ligado a garantia do direito fundamental à saúde.

1.2 ALIMENTOS SAUDÁVEIS E NÃO SAUDÁVEIS

Tendo por base o guia alimentar para a população brasileira de 2014, buscamos agora uma breve definição do que podemos considerar como alimentos saudáveis e não saudáveis. Esse guia é um documento oficial do governo, que foi motivado pela orientação da OMS de que os governos forneçam informações à população sobre bons hábitos alimentares (Estratégia Global para a Promoção da Alimentação Saudável), e com fundamento nas mais recentes pesquisas nutricionais e sobre hábitos alimentares próprios da população brasileira buscou reunir as principais informações quanto ao consumo para uma alimentação adequada e saudável (BRASIL, 2014).

Este guia separa os alimentos em quatro categorias de alimentos para uma melhor análise. A primeira categoria reúne alimentos *in natura*, que “ [...] são aqueles obtidos diretamente de plantas ou de animais (como folhas e frutos ou ovos e leite) e adquiridos para o consumo sem que tenham sofrido qualquer alteração após deixarem a natureza. ” (BRASIL, 2014, p. 26). Na primeira categoria estão também os alimentos minimamente processados que:

[...] correspondem a alimentos *in natura* que foram submetidos a processos de limpeza, remoção de partes não comestíveis ou indesejáveis, fracionamento, moagem, secagem, fermentação, pasteurização, refrigeração, congelamento e processos similares que não envolvam agregação de sal, açúcar, óleos, gorduras ou outras substâncias ao alimento original (BRASIL, 2014, p. 30).

A segunda categoria de alimentos:

[...] corresponde a produtos extraídos de alimentos *in natura* ou diretamente da natureza e usados pelas pessoas para temperar e cozinhar alimentos e criar preparações culinárias. Exemplos desses produtos são: óleos, gorduras, açúcar e sal (BRASIL, 2014, p. 27).

A terceira categoria encontram-se:

[...] produtos fabricados essencialmente com a adição de sal ou açúcar a um alimento *in natura* ou minimamente processado, como legumes em conserva, frutas em calda, queijos e pães (BRASIL, 2014, p. 27).

A quarta categoria diz respeito a produtos:

[...] cuja fabricação envolve diversas etapas e técnicas de processamento e vários ingredientes, muitos deles de uso exclusivamente industrial. Exemplos incluem refrigerantes, biscoitos recheados, “salgadinhos de pacote” e macarrão instantâneo (BRASIL, 2014, p. 27).

Desse modo, para efeitos didáticos e de acordo com as informações nutricionais presentes no guia alimentar da população brasileira se classificará o primeiro grupo de alimentos como saudáveis (*in natura* e minimamente processados), e o terceiro e quarto grupo de alimentos como não saudáveis (processados e ultraprocessados) optou-se aqui por deixar o segundo grupo de fora da classificação de saudáveis e não saudáveis, pois como observado no guia alimentar, o prejuízo ou não nutricional dessa categoria de alimentos está intimamente ligada a quantidade diária ingerida pelo indivíduo.

De acordo com o guia alimentar, o consumo de alimentos da primeira e segunda categoria deve ser incentivado, tendo em vista que oferecem nutrientes ideais para uma dieta balanceada, são excelentes fontes de fibras, minerais, vitaminas, proteínas, que o corpo humano necessita (BRASIL, 2014). De modo diverso, alimentos processados e ultraprocessados devem ter o consumo desestimulado, já que por eles terem suas composições nutricionais alteradas através dos métodos de fabricação que empobrecem a alimentação e por terem alta concentração de sódio, gordura e açúcares, e também pela perda da água sofrida ao longo do processo de fabricação, tudo isso faz que o consumo regular desses alimentos esteja intimamente relacionado a doenças do coração, diabetes, obesidade e vários tipos de câncer (BRASIL, 2014).

1.3 ANÁLISE DO CONSUMO ALIMENTAR NO BRASIL

A Pesquisa de Orçamentos Familiares (POF) 2017-2018: avaliação nutricional da disponibilidade domiciliar de alimentos no Brasil, coletou dados sobre a quantidade de alimentos adquiridos pelas famílias brasileiras no período de 2017-2018. Segundo essa pesquisa, a aquisição alimentar domiciliar no período com relação aos alimentos que aqui consideramos saudáveis foi de 49,5% enquanto que a de alimentos não saudáveis foi de 28,2%, o restante (22,3%) foi o percentual da aquisição de ingredientes processados (BRASILd, 2020).

Embora o percentual de alimentos adquiridos *in natura* ou minimamente processados seja grande com relação aos outros tipos de alimentos, verifica-se que ele

veio caindo ao longo dos anos em que a pesquisa foi realizada. Em 2002-2003 esse percentual era de 53,3%, em 2008-2009 era 50,4%, e por fim em 2017-2018 chegou a 49,5%. Do mesmo modo, o percentual de ingredientes culinários processados também caiu ao longo dos anos: em 2002-2003 era 25%, em 2008-2009 era 24,2% até chegar em 2017-2018 a 22,3%. De modo contrário, a pesquisa apontou que com relação aos alimentos processados e ultraprocessados o que houve foi o aumento do percentual ao longo dos anos. Sobre os alimentos processados, em 2002-2003 o percentual era de 8,3%, em 2008-2009 foi de 9,4% e 9,8% em 2008-2009. Já os ultraprocessados tinham percentual de 12,6% em 2002-2003, apresentaram 16% em 2008-2009 e por fim 18,4% em 2017-2018 (BRASILd, 2020).

Entre os alimentos ultraprocessados mais consumidos a bebida adoçada ficou em 4º lugar, perdendo apenas para biscoitos doces (1º) frios e embutidos (2º) e para a margarina (3º). Além disso, o percentual de aquisição dessas bebidas açucaradas, juntamente com massas de pizza, de lasanha ou de pastel, pães, sorvetes e refeições prontas aumentou mais de duas vezes com relação a 2002-2003 (BRASILd, 2020).

De outro modo, Pesquisa de Orçamentos Familiares 2017-2018: análise do consumo alimentar pessoal no Brasil, também apontou alguns dados importantes de serem analisados com relação ao consumo de produtos alimentares e a renda. Para a maioria dos itens alimentares avaliados na pesquisa a frequência de consumo era mais elevada nos estratos de renda mais alta com relação aos de renda mais baixa, entre esses itens se incluem hortaliças e frutas. A frequência do consumo do pão de sal reduziu em todas as faixas de renda no período em análise, sendo mais expressiva na faixa de renda mais elevada, essa que quase dobrou o consumo de pão integral. Observa-se também uma redução na frequência do consumo de frutas que foi muito maior no quarto de renda mais baixa comparado aos demais. Ademais, a pesquisa mostrou que apesar do consumo de doces, pizzas, salgados fritos/assados e sanduíches ter sido maior na categoria de renda mais elevada, a redução do consumo de refrigerantes foi mais que o dobro no quarto de renda mais elevada (43%) do que do quarto de renda mais baixa (20%) (BRASILE, 2020, p. 90).

A pesquisa do sistema de Vigilância de Fatores de Risco e Proteção para Doenças Crônicas por Inquérito Telefônico (VIGITEL) de 2016 realizou estimativas sobre a frequência e distribuição sociodemográfica de fatores de risco e proteção para doenças crônicas nas capitais dos 26 estados brasileiros e Distrito Federal. O estudo indicou que o percentual do consumo regular (cinco ou mais dias da semana) de frutas e hortaliças

entre toda a população participante foi de apenas 35,2%. Com relação a quantidade de frutas e hortaliças recomendadas pela Organização Mundial da Saúde (OMS) os índices do consumo foram baixos na maioria das cidades e variou entre 15,8% em Rio Branco e 35,5% no Distrito Federal (BRASIL, 2016).

Essa mesma pesquisa também analisou o consumo de alimentos doces (sorvetes, chocolates, bolos, biscoitos ou doces) em cinco ou mais dias da semana e no conjunto das 27 cidades estudadas o percentual de consumo foi de 18% e mais frequente em jovens. Com relação a frequência do consumo de refrigerantes em cinco ou mais dias da semana o percentual foi de 16,5%. E sobre a substituição da comida do almoço ou jantar por lanches sete ou mais vezes por semana a pesquisa apontou um percentual de 13,9% (BRASIL, 2016).

Desse modo, fica evidente que por mais que a população brasileira tenha a base de sua alimentação no consumo de alimentos *in natura* e minimamente processados como o arroz e feijão, conforme demonstrou a POF 2008-2009 (BRASILd, 2020) com o passar dos anos se observa uma redução do consumo desse tipo de alimentos e um aumento no consumo de alimentos ultraprocessados, como sanduíches. Além disso, observa-se redução no consumo de frutas, verduras e legumes, a qual foi maior na população de renda mais baixa. Esses resultados são preocupantes quando se entende que a alimentação é um dos pilares da saúde e que a qualidade da alimentação do brasileiro tem piorado com o passar do tempo, com ênfase nos grupos de renda mais baixa.

1.4 ALIMENTAÇÃO E CESTA BÁSICA

O Decreto-lei nº 399, de 30 de abril de 1938, foi responsável por instituir “comissões do salário mínimo” e definir a composição da chamada cesta básica, a qual seria um padrão de referência para o consumo alimentar necessário para a subsistência do trabalhador. Entretanto, em que pese ter a alimentação do brasileiro sofrido diversas alterações desde o período da instituição da cesta básica (1938), assim como terem os estudos sobre necessidades nutricionais se desenvolvidos ao longo do tempo, a composição da cesta básica permanece inalterada diante do tempo. Nesse aspecto, Santana e Sarti (2020) desenvolveram uma pesquisa no sentido de “investigar os indicadores de viabilidade de acesso, disponibilidade e adequação nutricional dos alimentos que compõem a base das provisões da população trabalhadora do país” (SANTANA; SARTI, 2020, p.4.002).

Segundo o estudo, Santana e Sarti constataram que:

Considerando o padrão de dieta estipulado pelos componentes da cesta básica de alimentos resultaria em ingestão insuficiente de cálcio, potássio e vitamina A, assim como consumo excessivo de sódio. Entre mulheres em idade fértil, também ocorreria ingestão de ferro inferior às recomendações atuais (SANTANA; SARTI, 2020, p. 4.006).

Além disso, a pesquisa constatou também (SANTANA; SARTI, 2020 *apud* BARRETTO *et al*, 1998), em dietas baseadas no consumo a partir da cesta básica brasileira; insuficiências para os minerais cálcio, magnésio, ferro, zinco e iodo, assim como para as vitaminas A, C, B2 e B6. Santana e Sarti (2020) seguem o estudo apontando para a necessidade de revisar a composição da cesta básica para a inclusão de uma maior variedade de grupos de alimentos, visto que segundo os autores:

A composição da cesta básica de alimentos mostra-se deficitária em termos de alimentos in natura ou minimamente processados, especialmente frutas totais, frutas integrais, vegetais totais, vegetais verde escuros, alaranjados e legumes, cereais totais, leite e derivados, além de apresentar excesso de gordura e açúcar de adição (SANTANA; SARTI, 2020, p.4.011).

Portanto, considerando as evidências obtidas nesse estudo, não podemos mais considerar adequada do ponto de vista nutricional uma dieta que leve em consideração somente os componentes da cesta básica estabelecidos pelo decreto-lei nº 399/1938. Dessa forma, é válida a compreensão levantada pelos autores de que a cesta básica deve ser revisada de modo a abranger uma quantidade maior e mais diversa de alimentos (SANTANA; SARTI, 2020). Nesse sentido, torna-se basilar a ampliação do princípio da seletividade de forma a abranger toda uma coletividade de alimentos, considerando não apenas o direito a uma alimentação adequada, como também o maior acesso desses alimentos pelo cidadão brasileiro, visando diminuir as diferenças de acesso a alimentos no que diz respeito a critérios como renda.

2 TRIBUTAÇÃO SOBRE ALIMENTOS NO BRASIL

2.1 TRIBUTAÇÃO INDIRETA

Preliminarmente, é mister conceituar e estabelecer diferenças no que tange a forma que ocorre a tributação no Brasil. Assim, ressalta-se que, de maneira tradicional, o Estado costuma empregar dois modos de tributar, quais sejam, a tributação “direta” ou a “indireta”. A tributação direta corresponde a taxação que incide diretamente sobre renda ou patrimônio, à exemplo do Imposto de Renda (IR), Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), bem como a contribuição previdenciária sobre o salário.

A tributação indireta, por sua vez, é caracterizada como aquela cujo valor, embutido no preço final do produto, é repassada ao consumidor, à exemplo do Imposto

sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e Comunicação (ICMS), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), bem como o Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza (ISS), dentre outros.

Corroborando a referida distinção Luciano Amaro posiciona-se nos seguintes termos:

Uma classificação, de fundo econômico, mas com reflexos jurídicos é a que divide os tributos em diretos e indiretos. Os primeiros são devidos, de direito, pelas mesmas pessoas que de fato, suportam o ônus do tributo; é o caso do imposto de renda. Os indiretos, ao contrário, são devidos, de direito, por uma pessoa (dita contribuinte de direito), mas suportados por outra (contribuinte de fato): o contribuinte de direito recolhe o tributo, mas repassa o respectivo encargo financeiro para o contribuinte de fato; os impostos que gravam o consumo de bens ou serviços (IPI, ICMS, ISS) estariam aqui incluídos. (AMARO, 2006, p. 90).

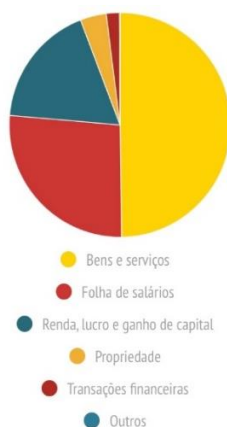
Dito isso, é coerente destacar que, segundo dados levantados em 2019 pela Associação Nacional de Auditores Fiscais da Receita Federal – ANFIP, e pela Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital – FENAFISCO, 49,7% dos impostos do país são recolhidos de maneira indireta (ANFIP, 2019). Percentual semelhante foi o que registrou o estudo sobre a carga tributária brasileira realizado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil juntamente com o Ministério da Fazenda, o qual apontou que entre os anos de 2006 a 2015, a tributação sobre bens e serviços refletiu quase ou mais da metade da arrecadação tributária total do país (47,85% em 2007 – menor percentual e 50,41% em 2013 – maior percentual). Além disso, verificou-se também que em relação ao ICMS, ora classificado como a principal fonte de arrecadação indireta, este chegou ao patamar de 20,56% em 2015 (BRASIL, 2015).

Ocorre que enquanto praticamente metade - ou mais da metade - da tributação brasileira incide sobre o consumo da população, ainda de acordo com os dados levantados pela ANFIP e FENAFISCO (BRASIL, 2015), nos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), a qual reúne as nações mais desenvolvidas do mundo, a tributação sobre o consumo é, em média, de 32%. Nos Estados Unidos, por exemplo, os impostos sobre o consumo correspondem a 17,9% da arrecadação, enquanto que os diretos (sobre renda, lucro e ganho de capital) somam 47,7%. Na Noruega – país onde o sistema tributário é considerado modelo em relação à distribuição de renda -, a divisão é de 26,4% e 48%, respectivamente.

Corroborando ao exposto, também é o que se vislumbra nas Estatísticas sobre Receita na América Latina, a qual alega, através de dados comparativos, que as receitas

provenientes de impostos indiretos são relativamente altas no Brasil em comparação com as dos países da OCDE.

De modo a ilustrar graficamente a referida realidade, observa-se a composição da carga tributária em relação à arrecadação total, de acordo com dados da Receita Federal relativos ao ano de 2012 (ESTADÃO, 2014, p.01):



Fonte: ESTADÃO, 2014, p.01

Portanto, de acordo com os estudos e levantamentos supramencionados, observou-se que os países considerados desenvolvidos tendem a tributar mais fortemente de forma direta, isto é, através de um modelo progressivo, onde o imposto é baseado na tributação da renda, respeitando a capacidade contributiva das pessoas. Por outro lado, o Brasil parece estar trilhando pelo caminho inverso: o da tributação regressiva, a qual incide sobre o consumo, impactando a população através da mesma carga tributária, independentemente da renda e do patrimônio. Em outras palavras, enfatiza a forma indireta de tributar.

Uma vez explanado o que seria a tributação indireta e de que maneira incide no sistema tributário brasileiro, é notório que o referido método de arrecadação não privilegia a capacidade econômica de cada contribuinte, tal como dispõe o princípio constitucional da Capacidade Contributiva. Exemplo muito claro disso é o que ocorre com a tributação sobre alimentos no país, ora objeto de elucidação do presente trabalho. Isso porque, embora o Brasil seja uma nação que possua latentes desigualdades sociais, onde mais de 50% de seu povo, segundo estudo do IBGE (2019), sobrevive com, no máximo, o valor de um salário mínimo mensal, mesmo assim, continua recolhendo ao Estado cerca de 8% do montante dessa renda, em razão de encargos tributários que recaem sobre itens da cesta básica, considerando que, de seu valor total, cerca de 20% dizem respeito a tributos indiretos, como ICMS, IPI, PIS/COFINS, etc. (O GLOBO, 2012). Tal realidade é ratificada pelo levantamento realizado pelo Departamento Intersindical de Estatística e

Estudos Socioeconômicos – DIEESE (2020), o qual aponta que em setembro de 2020 cerca de 58,28% do salário mínimo líquido foi gasto com produtos da cesta básica.

Destarte, é evidente e inegável que a alta carga tributária indireta sobre os alimentos, até mesmo os básicos, vem causando impactos negativos perante a população brasileira. Isso porque, conforme já ilustrado, verificou-se que do valor total da cesta básica, parcela considerável corresponde tão somente a tributos, fato este que corrobora com desigualdade social no país, tendo em vista que o sistema tributário indireto não consegue medir a capacidade contributiva de cada indivíduo, pois não faz distinção sobre a realidade de cada contribuinte, taxando igualmente pessoas com situações econômicas diferentes. Sobre esse cenário nacional – em explanação sobre os tributos indiretos e a oneração sobre os mais pobres – o professor da Fundação Getúlio Vargas (FGV) Fernando Zilveti afirma “[...] é o sistema tributário mais nocivo que se pode imaginar, pois tira muito de quem tem pouco” (ESTADÃO, 2014, p. 01).

Em uma breve abordagem sobre o princípio da capacidade contributiva de cada indivíduo, tema a ser abordado em momento mais oportuno do presente trabalho, valiosas são as palavras de Paulo de Barros Carvalho, afirmando que a capacidade contributiva:

[...] tem o condão de denotar dois momentos distintos no direito tributário. Realizar o princípio pré-jurídico da *capacidade contributiva absoluta ou objetiva* retrata a eleição, pela autoridade legislativa competente, de fatos que ostentem signos de riqueza. Esta é a capacidade contributiva que, de fato, realiza o princípio constitucionalmente previsto. Por outro lado, também é *capacidade contributiva*, ora empregada em acepção *relativa ou subjetiva*, a repartição da percussão tributária, de tal modo que os participantes do acontecimento contribuam de acordo com o tamanho econômico do evento. Quando empregada no segundo sentido, embora revista caracteres próprios, sua existência está intimamente ilaqueada à realização do princípio da igualdade, previsto no art. 5º, caput, do Texto Supremo. Todavia, não custa reiterar que este só se torna exequível na exata medida em que se concretize, no plano pré-jurídico, a satisfação do princípio da *capacidade absoluta ou objetiva*, selecionando o legislador ocorrências que demonstrem fecundidade econômica, pois, apenas desse modo, terá ele meios de dimensioná-las, extraindo a parcela pecuniária que constituirá a prestação devida pelo sujeito passivo, guardadas as proporções de ocorrência. (CARVALHO, 2007, p. 182-183).

Assim, nota-se que o referido princípio guarda estrita relação com a concepção de um mínimo existencial, bem como a proibição do confisco (viés de absorção de bens sem medidas), visto que, em tese, possuem a função de contornar a atividade estatal, proibindo os excessos da tributação e garantindo o mínimo vital capaz de proporcionar uma existência digna para cada indivíduo, sob pena do tributo tornar-se confiscatório e violar, incontestavelmente, os direitos fundamentais do cidadão.

Não apenas isso, importante frisar que o que se discute nada mais é do que uma vertente do princípio da isonomia material, pois, no que tange à sua capacidade econômica, os iguais devem ser tratados na medida de sua igualdade e aqueles que se encontram em situação de desigualdade devem ser desigualmente tratados pelo fisco.

Por outro ângulo, com relação a incidência de tributos sobre alimentos é importante analisar em primeiro lugar que a alimentação é um Direito Humano do ponto de vista constitucional. Isso porque está contemplada no artigo 25 da Declaração Universal dos Direitos Humanos de 1948. No Brasil, após um processo de mobilização social, em 2010 foi aprovada a Emenda Constitucional nº 64, que inclui a alimentação no artigo 6º da Constituição Federal como sendo um Direito Social, possuindo, desta forma, íntima relação com os direitos fundamentais básicos, previstos ao teor do art. 5º da carta magna, à exemplo do direito a saúde e, conseqüentemente, à vida. Assim, o direito à alimentação adequada acaba se tornando tema acobertado pelo princípio da dignidade da pessoa humana.

Ressalta-se que em 2016, de acordo com o Ministério da Saúde, o Brasil participou das plenárias realizadas durante a conferência e da adoção da Declaração de Xangai para Promoção da Saúde no âmbito da Agenda 2030 para Desenvolvimento Sustentável perante a Organização Mundial da Saúde (OMS). No documento, os participantes reconheceram a importância da saúde para o desenvolvimento sustentável e se comprometeram a promover políticas ousadas na área, estabelecendo alguns compromissos específicos, como reforçar a legislação e regular a tributação de produtos não saudáveis.

No que concerne ao modelo de tributação vigente, imperioso é afastar a ideia de que o Brasil figura entre os países que mais cobram tributos no mundo. Na verdade, está entre os que mais taxam os cidadãos economicamente hipossuficientes, justamente por não tributar mais consideravelmente a renda de cada contribuinte, mas sim os tributos indiretos que possuem natureza dissimulatória.

Sendo assim, no vigor desse sistema tributário, embora pessoas com rendas diferentes paguem a mesma taxa embutida no preço final dos produtos de consumo, não se pode afirmar que o “peso no bolso” de cada uma delas foi o mesmo. Desse modo, é nítido que os tributos sobre o consumo incidem mais fortemente sobre a população mais pobre do país.

Ilustrando ao exposto, é didaticamente coesa a simulação exemplificativa realizada por Fernando Zilveti (2014), anteriormente citado, expressando que, ao comprar

uma camisa por R\$ 250,51 em uma loja, um brasileiro que ganha um salário mínimo paga R\$ 80,51 em impostos embutidos no valor do produto - ou 11% da sua renda mensal. Outro consumidor, com salário de R\$ 7.240 (ou dez mínimos), paga os mesmos R\$ 80,51 em tributos, o que representa apenas 1,1% dos seus ganhos (ESTADÃO, 2014). Ressalta-se que, em que pese o valor do salário mínimo da época ser distinto dos dias atuais, a comparação ainda se mostra pertinente, uma vez que o objetivo é ilustrar a desproporcionalidade de oneração do sistema tributário em comparação com rendas diferentes.

Trata-se do famigerado modelo regressivo que fora anteriormente mencionado e que constitui o alicerce do sistema tributário brasileiro, onde quem ganha menos financeiramente, acaba pagando mais, acarretando em uma evidente e preocupante realidade: a corrosão de renda dos mais pobres.

Essa percepção é ratificada pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - IPEA, o qual assevera que a atual estrutura tributária do país, baseada em impostos indiretos, afeta mais as camadas da população com menor renda, ou seja, em função do peso dos tributos, a estrutura tributária no Brasil seria injusta, pois incidiria relativamente mais sobre a renda dos mais pobres. Ainda segundo o IPEA, 32% da renda dos cidadãos economicamente hipossuficientes é convertida em pagamento de tributos, ao passo que 28% da renda vai para impostos indiretos, como PIS, COFINS e ICMS, e apenas 4% vai para os tributos diretos, como aqueles cobrados sobre bens e serviços. (FOLHA DE SÃO PAULO, 2011).

Corroborando o exposto, em explanação sobre a razão pela qual a população mais pobre desembolsa parcela mais significativa de impostos no Brasil, Clemente Ganz Lúcio, diretor técnico do DIEESE, ressalta o caráter regressivo do sistema tributário brasileiro, expressando que a população economicamente hipossuficiente acaba pagando, proporcionalmente a sua renda e patrimônio, muito mais impostos do que aqueles considerados ricos, haja vista que, quanto menor é o salário, maior será o impacto da carga tributária (BRASIL DE FATO, 2019).

Sobre a estrutura regressiva do sistema atual, ora estada na tributação sobre o consumo, o ilustre Paulo Rabelo de Castro (2011) ressalta uma pesquisa realizada pelo IPEA (1996), a qual “ aponta-se a assombrosa carga tributária indireta de 26,5% sobre a renda líquida das famílias com menos de 2 salários-mínimos da época. ”

Diante desse cenário, é sabido que os alimentos comercializados no Brasil detêm elevados preços que afetam o consumidor final. Como já demonstrado, isso se dá muito em razão da alta carga tributária aplicada a mercadorias e serviços. Dessa maneira, é coerente afirmar que quando uma pessoa se desloca até o supermercado em busca de mantimentos alimentícios, acaba reservando parte de sua renda ao pagamento de tributos que estão ocultos no preço destes, fato este que influencia no preço final desses produtos de consumo comprometendo parte do orçamento do cidadão brasileiro, mormente daqueles economicamente hipossuficientes.

Isto posto, considerando que as pessoas de baixa renda designam parcela significativa do montante de seu salário mensal – à exemplo do exposto sobre a incidência dos tributos na cesta básica – para a alimentação pessoal e familiar, a consequência mais evidente disso é o sopesamento realizado entre alimentação e outros gastos mensais igualmente necessários. Em outras palavras, o cidadão mais pobre, influenciado pelo sistema tributário do próprio país, acaba tendo que se privar de atividades mensais importantes economicamente para, basicamente, ter o direito de se alimentar.

No tocante especificamente à carga tributária embutida nos preços dos alimentos, de acordo com estudos do IBPT, no ano de 2011 o percentual registrado fora de 18,35%, sendo fortemente influenciada pela evolução da tributação indireta. Nessa esteira, ainda de acordo com o Instituto, o Brasil figurava na época da pesquisa como o país que mais arrecadava impostos no plano alimentício em comparação a um ranking de 10 países considerados ricos e emergentes. Segundo ressalta o presidente do referido Instituto, João Eloi Olenike, a consequência lógica disso é que os mais pobres acabam pagando proporcionalmente muito mais, haja vista que grande parte dos impostos incidem sobre o consumo (IBPT, 2018).

Ocorre que essa maneira de tributar enseja na redução do poder de compra da população e, em se tratando de produtos alimentícios, trata-se de grave celeuma com os objetivos insculpidos na Constituição Federal, vez que a restrição ao direito de se alimentar adequadamente deságua em violação à direitos sociais e, consequentemente, fundamentais, estendendo-se ainda à seara humanística da matéria, em virtude do princípio da dignidade da pessoa humana, ora tão prestigiado pela carta constitucional.

Nesse sentido, é imperioso destacar que o direito de se alimentar adequadamente não é algo objetivo, isto é, não pode ser mensurado, por exemplo, pelos itens que compõe uma cesta básica. Isso porque, de acordo com recentes estudos realizados, os produtos constantes na cesta básica, por si sós, não são suficientes para garantir saúde alimentar de

longo prazo, em razão da ausência de componentes em quantidades ideais para o organismo (SANTANA; SARTI, 2020).

Dessa forma, como já exposto, em virtude da dificuldade da população de baixa renda em conciliar o orçamento destinado a alimentação com outros gastos essenciais em razão da alta carga tributária sobre o consumo, muitas vezes, optam em adquirir produtos industrializados de baixo custo com o intuito de complementar a alimentação mensal. Ocorre que a maioria dos produtos industrializados são carentes de valores nutricionais adequados, fato este que, no longo prazo, pode acarretar em uma série de doenças ligadas a tais hábitos alimentícios.

Dizendo de outra maneira, o sistema tributário que prevalece em nosso país, apesar cumprir bem com seu papel de arrecadação, enseja em severa desigualdade social, afetando, por consequência, a saúde de cada contribuinte, mormente os economicamente hipossuficientes que se encontram involuntariamente privados à uma garantia constitucional, qual seja, a alimentação adequada.

2.2 INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS SOBRE ALIMENTOS

É legítimo que o Estado, para captar recursos que sustentem a máquina estatal sobre tributos de seus cidadãos, já que os tributos são a principal fonte das receitas públicas (SABBAG, 2017). Nesse sentido, em que pese haverem princípios e normas que isentem ou reduzam a tributação sobre alimentos no Brasil em casos específicos, de modo geral é válido que ocorra essa tributação, consoante a legislação correspondente. Dos impostos nacionais que incidem sobre alimentos podemos citar dois: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

Primeiramente, sobre o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observa-se de acordo com a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) – atualizada em 2020 – que a maioria dos produtos da indústria alimentar recebem alíquota 0 ou não são tributados. Dentre os poucos alimentos que têm incidência de IPI podemos citar alguns peixes como salmões-do-pacífico, bacalhau, tilápias (alíquota 5%); produtos industriais como malte e extrato vegetal de lúpulo (alíquota 5%); o melão de cana, a goma de mascar, chocolates, caramelos e sorvetes (alíquota 5%), extratos para elaboração de refrigerantes, águas – minerais e gaseificadas – (alíquota 4%), e também as bebidas alcoólicas em que o imposto varia de 6% (cerveja) a 30% – uísque, vodca, rum, dentre outros (BRASIL, 2004).

Apesar de haver em alguns casos a incidência do IPI sobre alguns (poucos) produtos da indústria de alimentos, o imposto mais é relevante sobre a tributação desses é o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS. Com relação a ele, a CF/88 (BRASIL, 1998) indica que as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação serão estabelecidas por resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores a ser aprovada por maioria absoluta de seus membros (art. 155, §2º, inciso IV); e faculta ao Senado (Art. 155, §2º, inciso V, alíneas a e b) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas e fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva os interesses de Estados. Além disso, os Estados e o Distrito Federal poderão conceder isenções, incentivos e benefícios mediante deliberação dos mesmos (Art. 155, §2º, inciso X, alínea g).

Dessa forma, alguns convênios autorizam os Estados e o Distrito Federal a conceder isenção do ICMS nas saídas de alguns produtos alimentares, como podemos citar: convênio ICM 44/75, convênio ICMS 89/2005 e convênio ICMS 39/91 (autorização de isenções específicas para todos os Estados); e convênio ICMS 66/94 (autoriza isenções específicas somente para os estados do Acre, Amazonas e Rondônia). Além de isenções, poderão também autorizar a concessão de redução na base de cálculo do ICMS, como por exemplo o convênio ICMS 128/94. Assim, os convênios não dão um comando legal de obrigatoriedade para os Estados, mas os autorizam a conceder determinadas isenções/benefícios nos seus termos, sendo o ato final de concessão do próprio ente federativo.

Nesse aspecto, o Estado do Pará, por exemplo, através do Decreto nº 4.676, de 18 de junho de 2001 que regulamenta o ICMS, concede isenção, em seu anexo II, a: 1) operações internas com a polpa de cupuaçu, açaí (art. 22) e de cacau (art. 51) e 2) operações internas sobre os seguintes produtos: (art. 23 e incisos) hortifrutícolas em estado natural; aves vivas, abatidas e produtos comestíveis decorrentes do abate; ovos; pintos de um dia; produtos decorrentes de suinocultura, ovinocultura, caprinocultura e ranicultura; arroz e feijão (na primeira operação do produto).

Importante ressaltar que o §1º do artigo 23 indica que não haverá isenção quando os produtos hortifrutícolas, aves abatidas e ovos forem destinados à industrialização. Ademais, o §2º isenta também frutas frescas com exceção de amêndoas, avelãs, castanhas, maçãs, morangos, nozes, peras, uvas e maracujá (quando não condicionado em caixas a serem destinados ao consumo *in natura*).

Além dessas isenções acima citadas, também há isenção a: 3) operações internas com leite "in natura" ou pasteurizado com exceção de leite longa-vida (art. 18 e parágrafo único); 4) saídas internas de carne e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, secos ou temperados, resultante do abate de ovinos (art. 100-A) e 5) produtos alimentícios considerados "perdas", como por exemplo, produtos fora da validade (art.8).

O Estado do Pará além de isenções, concede também a redução de base de cálculo (Decreto nº 4.676/2001 - Anexo III) que com relação a produtos alimentares essa redução se dá sobre os produtos considerados da cesta básica (art.6).

Vale ressaltar que todas essas isenções e reduções apresentadas acima se dão sobre as saídas/operações internas das mercadorias, ou seja, quando a operação da mercadoria acontece dentro do estado, no presente caso, dentro do estado do Pará, não se aplicando, portanto, às operações interestaduais (que começam em um estado e terminam em outro), com exceção da polpa de cacau que também possui uma isenção interestadual. Dessa forma, observa-se que ocorre a tributação (com relação ao ICMS) de produtos alimentares que não são isentos conforme as disposições do próprio estado federativo, e sobre os que transitam entre os estados da federação. Destarte, quando não houver isenção ou redução, a alíquota interna sobre os demais produtos alimentícios será de 17% (Art. 20, inciso VI do regulamento do ICMS no Pará) e a alíquota interestadual será de 12% (Art. 21, inciso I, alínea a do regulamento do ICMS no Pará).

Salienta-se também que por mais que o Programa de Integração Social (PIS), Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) não sejam impostos, e sim contribuições, esses também concedem benefícios a produtos alimentícios. Nesse aspecto, a Lei nº 10.925/2004 (art. 1º) reduz a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS de produtos alimentares como por exemplo: farinha de trigo e de milho (incisos XIV e IX), legumes e arroz (inciso V) leite (inciso XI), massas alimentícias (inciso XVIII), queijo (inciso XII), ovos (art. 28, inciso III). Com relação a produtos hortícolas e frutas a redução da alíquota a 0 (zero) é dada pelo art. 28, inciso III da Lei 10.865/2004.

De forma prática, há uma dificuldade de encontrar pesquisas de campo no país que verifiquem em estabelecimentos comerciais a carga tributária paga por cada produto adquirido. Desse modo, considerando a complexidade de realizar pesquisa de campo em âmbito local que concedesse subsídios a elaboração deste trabalho, utilizamos como base

de dados a única pesquisa encontrada sobre o assunto, que foi realizada pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) com dados atualizados em janeiro de 2020 sobre a carga tributária dos produtos a nível nacional.

Observou-se os seguintes percentuais de tributos com relação a alguns produtos do agronegócio:

1. carne - 29%;
2. frango - 26,80%;
3. peixes - 34,48%;
4. ovos de galinha - 20,59%;
5. leite - 18,65%;
6. feijão - 17,24%;
7. frutas - 11,78% e
8. verduras - 16,84%.

Com relação à carga tributária de alimentos industrializados listamos alguns produtos:

1. sal - 15,05%;
2. café - 16,52%;
3. pão - 16,86%;
4. arroz - 17,24%;
5. cachorro-quente - 15,28%;
6. macarrão - 16,30%;
7. sanduiches em geral e MacDonald's - 30,49%;
8. mel - 31,22%;
9. iogurte - 33,06%;
10. ervilhas - 36,05%;
11. nozes - 36,45%;
12. pizza - 36,54%;
13. biscoito e salgadinhos - 37,30%;
14. bombons - 37,61%.

Em que pese em uma primeira análise chegarmos à conclusão de que frutas, verduras e carnes por si só tenham uma tributação menor que pizzas, sanduiches, biscoitos e salgadinhos é importante analisarmos que uma refeição nutricionalmente equilibrada deve apresentar variedade de produtos no prato e não apenas um tipo de produto. Se considerarmos então, por exemplo, a compra de produtos alimentícios para montar uma refeição contendo porções de frango, feijão, arroz e verduras, teremos a presença da carga tributária incidindo sobre todos os elementos acima listados, sem contar outros que geralmente encontram-se envolvidos no preparo do alimento.

Já quando se trata do consumo de alimentos ultraprocessados como pizza e sanduiches, que em regra são consumidos em substituição a uma refeição como a citada acima, observa-se que a tributação que irá incidir sobre eles será menor, já que se trata de

um produto só que contém uma tributação conforme os alimentos que estão contidos neles, como queijo, carne, pão. Entretanto, para outros alimentos ultraprocessados, como no caso do cachorro-quente a tributação poderá ser significativamente menor quando comparados a tributação de refeições completas e nutricionalmente adequadas.

De outro modo, quando analisamos a tributação de produtos isoladamente como por exemplo, mel, ervilhas, nozes e iogurte, que seriam produtos que viriam a somar nutricionalmente uma refeição, é possível observar que esses são produtos que dificilmente seriam consumidos pelas parcelas mais pobres da população, que em geral comprometem boa parte da renda apenas com os produtos da cesta básica, para apenas suprir a necessidade física de alimento, mas que raramente tem a oportunidade de enriquecer nutricionalmente suas dietas com outros produtos complementares como os citados acima.

3 A CONTRADIÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO COM OS PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS CONSTITUCIONAIS

Conforme já foi analisado, embora a arrecadação de tributos seja grande com relação a outros países emergentes, ela não é realizada de forma equânime entre a população, uma vez que há prevalência da arrecadação indireta (produtos e serviços) com relação a tributação direta (renda e propriedade).

Em leitura não muito minuciosa sobre o texto constitucional de 1988, é possível visualizar nitidamente a ênfase que se dá aos direitos fundamentais e sociais com o intuito principal de garantir o a dignidade da pessoa humana através de um mínimo existencial.

Ocorre que para materializar tais metas constitucionais no plano fático, é necessário a complementação de outros direitos igualmente constitucionais e/ou infraconstitucionais. Nessa esteira, visando a regulamentação e efetivação desses ideais foi que se criou, no âmbito tributário, um sistema complexo contendo uma série de princípios, à exemplo da capacidade contributiva, isonomia entre os contribuintes, seletividade e progressividade que, juntos, consistem em importante mecanismo de desenvolvimento da justiça fiscal e social.

Todavia, de 1988 até os dias atuais, os planos traçados pela Constituição Federal através da criação do Sistema Tributário Nacional tomaram sentido oposto com a preferência arrecadatória dada pela legislação infraconstitucional com relação aos tributos indiretos – sobre mercadorias e serviços – tais como IPI; ICMS; ISS; PIS/COFINS etc.

Ocorre que, em consequência disso, o princípio da capacidade contributiva, ora insculpido no §1º do artigo 145 da CF/88 fora evidentemente depauperado, uma vez que o referido sistema arrecadatório não é capaz de mensurar a capacidade contributiva individual de cada contribuinte, pois mesmo que pessoas diferentes possuam rendas diversas, acabarão pagando a mesma carga tributária embutida no preço final do produto. Em outras palavras, não importa se determinada pessoa, por exemplo, aufera uma renda mensal de R\$ 10.000,00 enquanto outra recebe R\$ 500,00. No final, sob o aspecto indireto tributário, ambas irão pagar a mesma quantidade de tributos, ou seja, passou-se a tributar igualmente contribuintes desiguais.

Diante desse cenário, Aliomar Baleeiro leciona acerca de duas possíveis soluções:

O fenômeno, que estamos referindo, da translação ou da repercussão ocorrente nos impostos ditos 'indiretos', exigirá um tratamento especial frente aos dois princípios que estamos pondo em contrato e resolver-se-á, exclusivamente, na seletividade de alíquotas ou na isenção de gêneros de primeira necessidade. (BALEEIRO, 2005, p. 694).

Contudo, em sentido contrário, Luciano Amaro rebate:

Mas os impostos reais (que consideram, objetivamente, a situação material, sem levar em conta as condições do indivíduo que se liga a essa situação) também devem ser informados pelo princípio da capacidade contributiva, que é postulado universal de justiça fiscal. Ou seja, não se pode, na criação de impostos reais (como soem ser os impostos indiretos), estabelecer critérios de quantificação do gravame em termos que ofendam a presumível capacidade econômica do contribuinte, ou do contribuinte "de fato", em função de quem, nos tributos indiretos, deve ser aplicado o princípio. (AMARO, 2006, p. 141).

Do ponto de vista da saúde através do viés alimentar, o supramencionado modelo tributário, acompanhado pela inconsistência da carga tributária sobre alimentos saudáveis, é cristalinamente negativo, uma vez que a corrosão financeira da pessoa economicamente hipossuficiente acarreta a criação de hábitos alimentares não saudáveis que certamente impulsionarão doenças futuramente fatais. Isso porque, como é notório, a ênfase pela tributação indireta causa reflexos negativos no combate às desigualdades sociais, tendo em vista que o mais rico paga menos tributo do que o mais pobre, ficando ao final da arrecadação fiscal, com maior parcela de seus rendimentos em cotejo com a população mais economicamente necessitada.

Portanto, se de um lado a tributação sobre produtos e serviços mostra-se avassaladora no cenário nacional, noutra giro, a tributação direta se mostra deveras inibida, sendo inapta para atingir os objetivos traçados pelos pilares constitucionais, fato este que é constatado pela POF 2002/2003, a qual apontou que os tributos indiretos corroeram na época cerca de 25,07% da renda das famílias mais pobres, ao passo que

somente 9,33% é retirado a este título das famílias mais ricas, sendo a média nacional de 14,1% (IBGE, 2004).

Assim, nota-se que o Estado acaba não se alinhando aos preceitos previstos na Constituição da República, mormente no que diz respeito aos princípios da capacidade contributiva e isonomia entre os contribuintes, haja vista que opta por trilhar o caminho inverso da forma de tributar insculpida no texto constitucional, quiçá pela maior facilidade de fiscalização dos tributos sobre produção e consumo em comparação dos que incidem sobre a renda e patrimônio. A administração parece preocupar-se tão somente em arrecadar mais e mais, mesmo que para isso acabe se tornando a principal responsável pela desigualdade social de seus próprios administrados.

Dito isso, debruça-se a entender mais a fundo no que consistem, de fato, os princípios tributários supramencionados e de que maneira estes relacionam-se com o sistema tributário indireto.

3.1 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

O conceito do Princípio da Capacidade Contributiva está previsto no artigo 145, §1º da Constituição Federal, senão vejamos:

[...] § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a este objetivo, identificar, respeitados os direitos individuais e os termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Sobre a expressão “sempre que possível” insculpida no §1º do artigo supramencionado, Aliomar Baleeiro alerta:

A cláusula sempre que possível não é permissiva, nem confere poder discricionário ao legislador. Ao contrário, o advérbio sempre acentua o grau de imperatividade e abrangência do dispositivo, deixando claro que, apenas sendo impossível, deixará o legislador de considerar a pessoalidade para graduar os impostos de acordo com a capacidade econômica subjetiva do contribuinte. (BALEIRO, 2005, p.694).

A partir do parâmetro constitucional do referido princípio é que a doutrina se debruça a ir mais além nos entendimentos conceituais acerca da capacidade contributiva. Nesse sentido, Manoel Lourenço dos Santos, citado por Hugo de Brito Machado, visando conceituar o princípio em discussão diz:

O princípio da capacidade contributiva, universalmente consagrado pela Ciência das Finanças, facilmente impressiona o nosso espírito, como regra comum da Justiça: o Estado deve repartir a carga tributária de acordo com as possibilidades econômicas de seus habitantes, de modo geral, e, de modo específico, conforme a capacidade econômica de cada indivíduo, poupando,

tanto quanto possível, o necessário físico de cada um. (SANTOS, apud MACHADO, 1993, p.9)

Segundo o ilustre doutrinador Ruy Barbosa Nogueira (1999), o princípio da capacidade contributiva é um conceito econômico e de justiça social, verdadeiro pressuposto da lei tributária. A capacidade contributiva é princípio que serve de critério ou de instrumento à concretização dos direitos fundamentais individuais, quais sejam, a igualdade e o direito de propriedade ou vedação do confisco (BALEIRO, 1997).

Trata-se, em verdade, de uma ramificação do princípio da igualdade, propondo uma carga tributária maior sobre aqueles economicamente favorecidos. Assim, a ideia é de que cada indivíduo tenha a possibilidade de contribuir com o Estado de acordo com a sua aptidão econômica.

O objetivo do referido princípio, além de possibilitar tratamento justo no momento de arrecadação tributária, considerando a capacidade contributiva de cada cidadão, também é forma de discriminar e localizar quem pode contribuir mais ou menos com os cofres públicos.

Constata-se, destarte, que em tese, quem possui maior renda, em termos proporcionais, deveria pagar mais impostos do que quem tem menos, ou seja, a tributação sobre a renda dessas pessoas deveria ser maior, vez que igualmente maior a capacidade de contribuição para a manutenção da coisa pública.

Ocorre que, como já é sabido, os tributos indiretos oneram o consumidor final do produto, sem nenhuma observância à capacidade contributiva do mesmo. Nessa esteira, não há como mensurar a capacidade econômica do contribuinte, haja vista que não é possível determinar quem será o destinatário final do produto ou do serviço.

Desse modo, ao analisarmos a consequência lógica da contradição deste princípio com sistema tributário nacional prevalente, a realidade encontrada é preocupante, uma vez que, no que tange a situação de pessoas economicamente hipossuficientes, a corrosão financeira é devastadoramente maior em relação àqueles considerados de classe média ou alta, como já fora demonstrado.

Pensando nisso, a doutrina moderna defende a proteção do mínimo existencial, sustentando que a renda necessária para garantir a satisfação das necessidades essenciais não deve ser submetida à incidência tributária. Nesse sentido, Henry Tilbery:

[...] a imposição feita pelo Estado, sobre os recursos financeiros das pessoas, para cobrir as necessidades públicas, deve deixar intactos os recursos dos indivíduos para satisfação das suas necessidades essenciais e considerando que a observância do critério da capacidade contributiva se concretiza: no imposto direto (sobre vendas) – pela isenção do mínimo de subsistência; no imposto indireto (sobre vendas) – pela aplicação do critério da essencialidade de bens;

chegamos à conclusão de que a faixa dos dispêndios, a serem atingidos pelos impostos indiretos, é o excedente dos gastos dos consumidores, após satisfeitas as necessidades básicas individuais (DUTRA, op. cit., 2010, p.131.)

Sendo assim, nada mais justo e coerente do que estabelecer cargas tributárias maiores àqueles que tem mais condições de contribuir, respeitando, todavia, os limites destes, sem inviabilizar a atividade econômica limítrofe de ninguém. Ideia essa que infelizmente caracteriza-se como utópica, haja vista que cada vez mais a carga tributária total dos brasileiros vem se tornando insuportável e, além do mais, em sistema regressivo de arrecadação, favorecendo substancialmente o cenário socialmente desigual que assola nosso país.

3.2 PRINCÍPIO DA ISONOMIA ENTRE OS CONTRIBUINTES:

Sobre este princípio vale dizer que está intimamente relacionado com o princípio supra discutido, qual seja, capacidade contributiva. Além disso, também está estritamente ligado aos parâmetros de igualdade previstos no caput do art.5º da CF/88, sendo, de tal modo, imprescindível à aferição da justiça tributária, estando insculpida no inciso II do art. 150 do texto constitucional.

Em síntese, o principal cerne do princípio da isonomia entre os contribuintes gira em torno da vedação de tratamento jurídico diferenciado entre pessoas que se encontram sob o mesmo pressuposto fático, bem como a vedação de tratamento igualitário a quem se encontra em situações econômicas diferentes. Assim, o mais coerente seria dar aplicação material ao tratar desigualmente indivíduos considerados em situações desiguais.

Acontece que, a exemplo do que ocorre com princípio da capacidade contributiva, a tributação indireta também se encontra na “contramão” do que dispõe o princípio da isonomia entre os contribuintes, de acordo com todo o exposto sobre a maneira de atuação do referido sistema tributário e a forma indistinta que este incide sobre a renda mensal do contribuinte, tal como fora debruçado ao longo deste trabalho.

Portanto, vislumbra-se que para a materialização da tão almejada igualdade tributária se faz necessário tratamento diferenciado como fator discriminatório munido da máxima isonomia, todavia em concordância, por óbvio, com os interesses constitucionais postulados. Tais fatores giram em torno do princípio da capacidade contributiva, em que os interesses da coletividade devem ser suportados proporcionalmente à capacidade econômica de cada contribuinte.

3.3 PRINCÍPIO DA SELETIVIDADE

Considerando todos os aspectos apontados acima, o princípio da seletividade vem como forma de justificar o debate quanto a tributação de alimentos no Brasil. Esse princípio segundo Sabbag (2017) é um modo de se concretizar a capacidade contributiva do contribuinte de maneira prática, concedendo ao preceito legal “sempre que possível” um critério de aplicabilidade, e também, a partir daí, atendendo à extrafiscalidade.

Ademais, a seletividade também visa reduzir o conteúdo regressivo da tributação sobre o consumo a partir da análise da essencialidade do item analisado, assim “a seletividade decorre da conceituação do que é mais essencial ou do que é menos essencial ou supérfluo, visando -se à minimização da carga tributária daquilo que é mais essencial e maior onerosidade do que é dispensável”(SABBAG, 2017, p. 1565). A seletividade, nesse viés, de maneira prática determina a incidência da alíquota de acordo com a essencialidade/superficialidade do bem, de modo “[...]a que ônus tributários diferentes sejam impostos a produtos ou serviços também diferentes, a partir de determinado critério” (MACHADO SEGUNDO, 2018, p.110).

Nesse sentido, destaca-se ser importante considerar como essencial, todo e qualquer tipo de alimentos, tendo em vista que eles possuem a função de satisfazer uma necessidade nutricional calórica para a atividade do corpo humano, sendo essa uma atividade básica para a manutenção da vida. Assim, diante da perspectiva de um Estado Democrático de Direito que preza pela dignidade da pessoa humana, direito à alimentação adequada e redução das desigualdades sociais e regionais, neste trabalho adota-se a perspectiva de considerar como essencial qualquer tipo de alimento.

Destarte, quanto mais essencial o bem, menos fortemente deve ser a incidência tributária, de modo que atenda também a outros princípios como a igualdade entre os contribuintes e capacidade contributiva, assim sendo, os alimentos sendo essenciais por se destinarem a manutenção das funções físicas do corpo humano, não deveriam ser objeto de incidência tributária.

No que diz respeito à tributação sobre alimentos, o princípio da seletividade atua sobre dois impostos, ICMS e IPI, e com relação a eles a doutrina diverge sobre o caráter obrigatório e facultativo de sua aplicação. Para a posição doutrinária dominante, a seletividade teria aplicação obrigatória para o IPI, mas facultativa para o ICMS, tendo em vista a orientação legal da CF/88 que usa a expressão “poderá ser seletivo” (art. 155, § 2º,

inciso III da CF/88). Sobre isso divergem doutrinadores como Roque Carrazza e Celso Antônio Bandeira de Melo que não entendem a expressão poderá como uma faculdade ao legislador, tendo em vista o caráter cogente da norma “[...] pois, quando a Constituição confere a uma pessoa política um ‘poder’, ela está, *ipso facto*, a lhe impor um ‘dever’, razão por que tais pessoas políticas detêm poderes–deveres” (SABBAG, 2017, p. 111).

Sendo ou não uma faculdade do legislador a aplicação da seletividade ao ICMS, é evidente que essa seletividade se dê “em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços” (art. 155, § 2º, inciso III da CF/88). Ademais, é evidente também o caráter essencial que possuem os alimentos, visto que se destinam a atender uma necessidade física do corpo humano e se estendem obrigatoriamente a todos os seres humanos. É imprescindível também a compreensão de que os alimentos são essenciais ao se considerar o consumo do conjunto deles, pois um vai fornecer nutrientes que o outro não oferece. Desse modo, é problemática a compreensão de um alimento é mais essencial do que outro, por exemplo de que o feijão é mais essencial do que a aveia, já que como foi possível ver ao longo deste trabalho, a alimentação considerada adequada deve abranger uma grande variedade de alimentos e não apenas determinados alimentos selecionados como os componentes da cesta básica, o que leva à conclusão da importância de que haja benefício fiscal sobre todos eles, *in natura* ou industrializados, já que um é complementar ao outro. Portanto, é importante considerar não só para o IPI, como também para ICMS a “[...]desoneração de tais impostos nos bens considerados essenciais, como alimentos, vestuário etc” (SABBAG, 2017, p.235).

Por todo o exposto até aqui entende-se que tratar sobre alimentação é tratar sobre a concretização de um direito humano indispensável à vida, e mais que isso, garantir o acesso à uma alimentação adequada é tornar alcançável a alimentação digna. Dessa maneira, o Comentário Geral 12 sobre o artigo 11 do PIDESC indica que “[...] o direito à alimentação adequada se realiza quando todo homem, mulher e criança, sozinho ou em comunidade, tem acesso físico e econômico, ininterruptamente, a uma alimentação adequada ou aos meios necessários para sua obtenção” (LEÃO, 2013, p.27).

Assim, o Estado deveria ser o principal responsável pela redução das desigualdades sociais e por facilitar o acesso, no presente caso, o acesso à uma alimentação nutricionalmente adequada viável do ponto de vista financeiro. Nessa lógica, a escolha por privilegiar a tributação indireta do que a direta é um entrave na redução da desigualdade e dificulta a realização da isonomia material. Além disso, a escolha por tributar alimentos no Brasil é inevitavelmente uma escolha por tributar produtos

considerados essenciais, e por mais que já hajam benefícios fiscais na área, eles se aplicam apenas a uma parcela de alimentos, contrariando o entendimento nutricional vigente de que o consumo para uma alimentação adequada deve abranger toda uma coletividade de alimentos que atendam a diferentes tipos de necessidades nutricionais. Portanto, é fundamental considerar o caráter essencial dos alimentos para cogitar a sua desoneração o que viabilizaria o acesso ao consumo de uma alimentação nutricionalmente adequada, possibilitando a melhoria do consumo alimentar no Brasil através do consumo de uma maior variedade de alimentos saudáveis o que contribui com a saúde da população e a longo prazo permite que os ditames da justiça social (art. 170, CF/88) se tornem mais possíveis de serem alcançados de forma prática a partir da redução das desigualdades regionais e sociais (Art.170, inciso VII da CF/88).

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Portanto, a tributação indireta sobre alimentos no Brasil compromete o direito fundamental à saúde, já que essa incidência tributária sobre alimentos contribui para onerar o preço final da mercadoria obstaculizando a aquisição de alimentos e comprometendo também a oportunidade de se fazer escolhas mais saudáveis. Nesse sentido, observa-se hoje no Brasil o aumento do consumo de alimentos não saudáveis (principalmente entre os mais jovens) e redução do consumo de alimentos saudáveis (principalmente entre famílias de renda mais baixa), de acordo com a POF 2017-2018 e a VIGITEL de 2016. Ademais, pesquisa realizada pelos autores SANTANA e SARTI (2020) apontou a inadequação nutricional relacionada ao consumo exclusivo de alimentos da cesta básica brasileira. Nesse sentido, os benefícios fiscais incidindo apenas sobre a cesta básica não são capazes de efetivar o princípio da seletividade, tendo em vista que a necessidade nutricional não é satisfeita apenas com esses produtos.

De outra maneira, considerando pesquisa realizada pelo IBPT em janeiro de 2020 que aponta o percentual de tributos sobre alimentos que variam de 11,78% a 34,48% para produtos do agronegócio, e 15,05% a 37,61% para produtos industrializados, analisa-se que a desoneração da tributação de alimentos no Brasil contribui para a concretização dos princípios da capacidade contributiva, isonomia entre os contribuintes e seletividade.

Diante disso, vislumbra-se que grande parte da população não possui condições financeiras para adquirir alimentos compatíveis com as necessidades nutricionais adequadas, tendo em vista o custo elevado em razão da alta carga tributária incidente sobre eles.

Dessa forma, em que pese a previsão constitucional garantista no que concerne a uma alimentação adequada como viés do direito fundamental à saúde, vida e dignidade da pessoa humana, a real concretização desses direitos não vem sendo observada no Brasil, muito porquê, na prática, optou-se por um sistema tributário que privilegia a tributação sobre o consumo em relação a tributação sobre a renda. Portanto, é necessário seguir os preceitos principiológicos tributários referentes a pessoalidade e a capacidade contributiva de cada indivíduo para que se alcance uma justiça fiscal e social, de modo que a sistema tributário consiga cumprir com a sua função precípua sem privar concomitantemente direitos e garantias fundamentais. Em vista disso, este estudo buscou solucionar o seguinte problema: a tributação indireta sobre alimentos no Brasil compromete o direito fundamental à saúde? E conforme observou-se ao longo deste trabalho a tributação indireta sobre alimentos no Brasil compromete o direito fundamental à saúde, tendo em vista que onera o preço final da mercadoria dificultando a compra de produtos alimentares por parcela da população, que é diretamente afetada pelos efeitos da tributação indireta no país.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA SAÚDE. **Brasil destaca avanços em nutrição durante evento da OMS.** 2016. Elaborado por Priscila Silva. Disponível em: <https://www.gov.br/saude/pt-br/assuntos/noticias/brasil-destaca-avancos-em-nutricao-durante-evento-da-oms>. Acesso em: 13 out. 2020.

ALMEIDA FILHO, Naomar de; JUCÁ, Vlândia. Saúde como ausência de doença: crítica à teoria funcionalista de christopher boorse. **Ciência & Saúde Coletiva**, Rio de Janeiro, v. 7, n. 4, p. 879-889, 2002. Disponível em: <https://www.scielo.br/pdf/csc/v7n4/14611.pdf>. Acesso em: 12 out. 2020.

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
ARAÚJO, Andrea Cristina Marques de; GOUVEIA, Luis Borges. Pressupostos sobre a pesquisa científica e teste piloto. **Revista Administradores.com** [meio digital], 2019. Disponível em: <https://administradores.com.br/artigos/pressupostos-sobre-a-pesquisa-cientifica-e-teste-piloto>. Data de acesso: 11 nov. 2020

ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS AUDITORES FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Por uma Reforma Tributária Solidária.** 2019. Disponível em: <https://www.anfip.org.br/artigo-clipping-e-imprensa/por-uma-reforma-tributaria-solidaria/>. Acesso em: 12 out. 2020.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder Tributar.** Atual. Mizabel Abreu Machado Derzi. 7 ed., Rio de Janeiro: Forense, 1997. p.693

BRASIL. Irailson Calado Santana (org.). Ministério da Fazenda. **Carga Tributária no Brasil – 2015:** análise por tributo e bases de incidência. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros (CETAD). Brasília: DF [2016]. 57 p. Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/ctb-2015.pdf>. Acesso em: 13 out. 2020.

BRASIL DE FATO. **Entenda por que os pobres pagam mais impostos no Brasil:** especialistas explicam como a tributação indireta por meio do consumo pesa mais no bolso de quem tem menos. 2019. Elaborado por Lú Sudré. Disponível em: <https://www.brasildefato.com.br/2019/01/28/entenda-porque-os-pobres-pagam-mais-impostos-no-brasil>. Acesso em: 15 out. 2020.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 29 out. 2020.

BRASIL. Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências. Brasília, DF [2004a]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/110.865.htm. Acesso em: 29 out. 2020.

BRASIL. Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004. Reduz as alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e na comercialização do mercado interno de

fertilizantes e defensivos agropecuários e dá outras providências. Brasília, DF [2004b]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/110.925.htm. Acesso em: 29 out. 2020.

BRASIL. Ministério da Economia. **Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI)**. Subsecretaria de Tributação e Contencioso. Brasília, DF [2020a]. Disponível em: <https://receita.economia.gov.br/aceso-rapido/legislacao/documentos-e-arquivos/tipi-1.pdf>. Acesso em 29 out. 2020.

BRASIL. **Pesquisa de Orçamentos Familiares 2017-2018: Avaliação Nutricional da Disponibilidade Domiciliar de Alimentos no Brasil**. Rio de Janeiro: IBGE [2020b]. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101704.pdf>. Acesso em 15 de out. 2020.

BRASIL. **Pesquisa de Orçamentos Familiares 2017-2018: Análise do Consumo Alimentar Pessoal no Brasil**. Rio de Janeiro: IBGE [2020c]. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101742.pdf>. Acesso em 15 out. 2020.

BRASIL. Ministério da Saúde. **As Cartas da Promoção da Saúde**. Secretaria de Políticas de Saúde, Projeto Promoção da Saúde. Brasília, DF [2002]. Disponível em: http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/cartas_promocao.pdf. Acesso em: 12 out. 2020.

BRASIL. Ministério da Saúde. **Guia alimentar para a população brasileira**. Secretaria de Atenção à Saúde. Departamento de Atenção Básica. 2 ed., 1 reimp. 156p. Brasília: DF [2014]. Disponível em: https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/guia_alimentar_populacao_brasileira_2ed.pdf. Acesso em 15 out. 2020.

BRASIL. Ministério da Saúde. **Vigitel Brasil 2016: vigilância de fatores de risco e proteção para doenças crônicas por inquérito telefônico: estimativas sobre frequência e distribuição sociodemográfica de fatores de risco e proteção para doenças crônicas nas capitais dos 26 estados brasileiros e no Distrito Federal em 2016**. Secretaria de Vigilância em Saúde. Departamento de Vigilância de Doenças e Agravos não Transmissíveis e Promoção da Saúde. Brasília: DF [2017]. Disponível em https://bvsmms.saude.gov.br/bvs/publicacoes/vigitel_brasil_2017_vigilancia_fatores_riscos.pdf. Acesso em 15 out. 2020.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

CASTRO, Paulo Rabello de. **Reforma da Reforma: a estrutura tributária “dez, dez, dez”**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do; MARTINS, Rogério Gandra (Coord.). **Tratado de Direito Constitucional**. São Paulo: Saraiva, 2011.

COLTRO, Denise. BARBOSA, Igor de Andrade. **Os princípios da isonomia e da capacidade contributiva na pretensão da justiça social**. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/66296/os-principios-da-isonomia-e-da-capacidade-contributiva-na-pretensao-da-justica-social>. Acesso em 13 out. 2020.

CONSEA. Conselho Nacional de Segurança Alimentar e Nutricional. **Direito humano à alimentação adequada e soberania alimentar**. 2014. Disponível em: <http://www4.planalto.gov.br/consea/comunicacao/artigos/2014/direito-humano-a-alimentacao-adequada-e-soberania-alimentar>. Acesso em: 13 out. 2020.

CZERESNIA, Dina; FREITAS, Carlos Machado de (org.). **Promoção da saúde: conceitos, reflexões, tendências**. 2. ed. Rio de Janeiro: Fiocruz, 2009. 229 p. Disponível em: <https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=-UEqBQAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA43&dq=SA%20ADE+PREVEN%20C3%87%20C3%83O&ots=CU35Yp4qOf&sig=ZtidXJrDJBNIY5Q9Xi3g8l0Xv6Q#v=onepage&q=SA%20ADE%20PREVEN%20C3%87%20C3%83O&f=true>. Acesso em: 12 out. 2020.

DIEESE. Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos. **Pesquisa Nacional da Cesta Básica de Alimentos: Tomada especial de preços de setembro de 2020**. Nota Técnica. 2020. Disponível em: <https://www.dieese.org.br/analisecestabasica/2020/202009cestabasica.pdf>. Acesso em: 15 out. 2020.

DUTRA, Micaela Dominguez. **Capacidade Contributiva Análise dos Direitos Humanos e Fundamentais**. São Paulo: Saraiva, 2010.

ESTADÃO. **Tributos indiretos oneram os mais pobres e tiram competitividade do País**. 2014. Elaborado por Fernando Zilveti. Disponível em: <https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,tributos-indiretos-oneram-os-mais-pobres-e-tiram-competitividade-do-pais-imp-,1170528>. Acesso em: 13 out. 2020.

Folha de São Paulo. **Impostos pesam mais sobre pobres, afirma Ipea: cerca de 32% da renda é gasta com tributos**. 2011. Elaborado por Ana Carolina Oliveira. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/fsp/poder/po2005201115.htm#:~:text=A%20conclus%C3%A3o%20C3%A9%20do%20Ipea,convertida%20em%20pagamento%20de%20tributos>. Acesso em: 15 out. 2020.

IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Ministério da Economia. **Síntese de Indicadores Sociais: uma análise das condições de vida da população brasileira 2019**. Estudos e Pesquisas. Rio de Janeiro, 2019. 134 p. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv101678.pdf>. Acesso em: 14 out. 2020.

IBPT. Instituto Brasileiro de Pesquisas Tributárias. **Estudo sobre carga tributária/PIB x IDH: cálculo do IRBES (Índice de Retorno de Bem-estar à Sociedade)**. 2018. Elaborada por João Olenike, Gilberto do Amaral e Letícia do Amaral. Disponível em: <https://drive.google.com/file/d/1rHzjen8VCiZ-bpMB2fAOmi8Y27ckBFWK/view>. Acesso em: 15 out. 2020.

IBPT: Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. **Relatório sobre a Carga Tributária dos Produtos – GERAL**. Mensagem recebida por <gislaine.breda@ibpt.org.br> em 20 out. 2020.

LEÃO, Marília Mendonça (org.). **O Direito Humano à Alimentação Adequada e O Sistema Nacional de Segurança Alimentar e Nutricional**. Brasília: Abrandh, 2013. 263 p. Disponível em:

http://www.mds.gov.br/webarquivos/publicacao/seguranca_alimentar/DHAA_SAN.pdf. Acesso em: 30 out. 2020.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de direito tributário**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2018. 511 p. Disponível em: <https://forumninja.org/wp-content/uploads/wpforo/attachments/2/1697-Manual-de-Direito-Tributrio-Hugo-de-Brito-Machado-Segundo-2018.pdf>. Acesso em: 29 out. 2020.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de Direito Tributário. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999. p.12

MACHADO, Hugo de Brito. Temas de Direito Tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993.

OECD. Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico. **Estatísticas sobre Receita na América Latina 1990 – 2010**. Disponível em: https://www.oecd.org/ctp/tax-global/BRAZIL_PT_country%20note_final.pdf. Acesso em: 14 out. 2020.

O GLOBO. **Imposto da cesta básica no país supera valor de EUA e Japão**. 2012. Elaborado por Roberta Scrivano. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/economia/imposto-da-cesta-basica-no-pais-supera-valor-de-eua-japao-6776184>. Acesso em: 14 out. 2020.

OMS. Organização Mundial da Saúde. Constitución de la organización mundial de la salud. Documentos básicos. 45ª edição. Nova York. 2006. Disponível em: https://www.who.int/governance/eb/who_constitution_sp.pdf?ua=1. Acesso em: 12 out. 2020.

PARÁ. Decreto nº 4.676, de 18 de junho de 2001. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS. 2001. Disponível em: http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/decreto/dc2001_04676.pdf. Acesso em: 29 out. 2020.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 9. Ed. São Paulo: Saraiva, 2017. 1.712 p. Disponível em: <https://forumninja.org/wp-content/uploads/wpforo/attachments/2/1342-Manual-de-Direito-Tributrio-2017-Eduardo-Sabbag.pdf>. Acesso em: 29 out. 2020.

SANTANA, André Bento Chaves; SARTI, Flávia Mori. Avaliação dos indicadores de aquisição, disponibilidade e adequação nutricional da cesta básica de alimentos brasileira. **Ciência & Saúde Coletiva**, [S.L.], v. 25, n. 10, p. 4001-4012, out. 2020. FapUNIFESP (SciELO). <http://dx.doi.org/10.1590/1413-812320202510.35192018>. Disponível em: <https://www.scielosp.org/pdf/csc/2020.v25n10/4001-4012/pt>. Acesso em: 20 out. 2020.

SCLIAR, Moacyr. História do conceito de saúde. **PHYSIS: Revista de Saúde Coletiva**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 1, p. 29-41, abr. 2017. Disponível em: <https://www.scielo.br/pdf/physis/v17n1/v17n1a03.pdf>. Acesso em: 12 out. 2020.